



Europäischer Wirtschafts- und Sozialausschuss

ECO/458
Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft

STELLUNGNAHME

Europäischer Wirtschafts- und Sozialausschuss

Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft
[Initiativstellungnahme]

Berichterstatter: **Krister ANDERSSON**

Rechtsgrundlage	Artikel 32 Absatz 2 der Geschäftsordnung
Beschluss des Plenums	Initiativstellungnahme
Zuständige Fachgruppe	15/02/2018
Annahme in der Fachgruppe	Fachgruppe Wirtschafts- und Währungsunion, wirtschaftlicher und sozialer Zusammenhalt
Verabschiedung auf der Plenartagung	02/07/2019
Plenartagung Nr.	17/07/2019
Ergebnis der Abstimmung	545
(Ja-Stimmen/Nein-Stimmen/Enthaltungen)	167/7/7

1. **Schlussfolgerungen und Empfehlungen**

- 1.1 Der EWSA sieht in der Digitalisierung der Wirtschaft eine große Chance und in der Digitalen Agenda der EU einen zentralen Politikbereich der Europäischen Union. Da die Digitalisierung ein wichtiger Faktor für das globale Wirtschaftswachstum bleibt, ist der EWSA der Ansicht, dass mit Maßnahmen zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft das Wirtschaftswachstum sowie der grenzüberschreitende Handel und Investitionen gefördert und nicht behindert werden sollten.
- 1.2 Der EWSA hebt hervor, dass bei steuerlichen Regelungen neuen Geschäftsmodellen Rechnung getragen werden muss. Die Grundsätze eines fairen Steuersystems – Einheitlichkeit, Vorhersehbarkeit, Neutralität – sind auch in Zukunft für öffentliche Verwaltungen, Unternehmen und Verbraucher von Belang.
- 1.3 Der Ausschuss unterstützt daher die Absicht der Kommission, weiterhin aggressive Steuerplanung von Unternehmen sowie Intransparenz seitens der Mitgliedstaaten zu verhindern, um eine Gleichbehandlung der Unternehmen und die Förderung der europäischen Wettbewerbsfähigkeit zu gewährleisten.
- 1.4 Der EWSA ist der festen Überzeugung, dass im Rahmen der Digitalisierung der Wirtschaft etwaige Änderungen der Zuweisung der Gewinnbesteuerungsrechte zwischen den Staaten unter Anwendung geeigneter globaler Steuerungsmaßnahmen und Regelungen weltweit koordiniert werden müssen, um die Vorteile der Globalisierung besser zu nutzen. Der EWSA begrüßt daher die enge Zusammenarbeit zwischen der Kommission, den Mitgliedstaaten und der OECD/G20, um die Entwicklung einer Lösung auf internationaler Ebene voranzutreiben, mit der das Risiko einer internationalen Doppelbesteuerung begrenzt wird. Kann eine internationale Lösung jedoch nicht gefunden werden, muss die EU einen Alleingang in Erwägung ziehen.
- 1.5 Der EWSA regt an, dass Mitgliedstaaten, die eigene nationale Systeme schaffen, mit Sorgfalt die effizientesten Lösungen auswählen, um zusätzliche Komplikationen und Kosten sowohl für die Steuerverwaltungen als auch für Unternehmen zu vermeiden.
- 1.6 Der EWSA bestärkt die Kommission und die Mitgliedstaaten darin, sorgfältig alle Möglichkeiten in Erwägung zu ziehen, um für Verkäufe in Mitgliedstaaten unabhängig vom Sitz des Unternehmens eine Unterbesteuerung digitaler Dienstleistungen zu verhindern. Dienstleistungen, die über Plattformen bereitgestellt und von europäischen Verbrauchern genutzt werden, sollten vollständig in das Mehrwertsteuersystem eingebunden werden, da es sich hierbei um ein wesentliches Element bei der Behandlung der Frage der Besteuerung handelt. Es sollte darauf hingewiesen werden, dass Kunden digitaler Kommunikation (bspw. Facebook usw.) scheinbar kostenlos auf diese Dienste zugreifen, was die Frage aufwirft, wie die Mehrwertsteuer sinnvoll erhoben werden kann.
- 1.7 Es könnte der für die Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) vorgeschlagene Zuweisungsschlüssel mit seinen drei Faktoren herangezogen und zunächst für die Zuweisung des Residualgewinns angewandt werden, wenn diese Methode im Rahmen der OECD vereinbart wird. Der EWSA befürwortet einen derartigen Ansatz.

- 1.8 Der EWSA ist jedoch der Auffassung, dass die für Forschung und Entwicklung aufgewendeten Ressourcen für die Entwicklung immaterieller Güter wichtig sind und dass das Land, in dem solche Tätigkeiten stattfinden, dafür vergütet werden sollte. Dementsprechend schlägt der EWSA vor, für die Verteilung des Residualgewinns eine Formel mit vier Faktoren zu verwenden, statt der drei Faktoren, die in der GKKB-Formel berücksichtigt werden. Der EWSA erkennt uneingeschränkt an, dass die Berechnung der internationalen Besteuerungsrechte kompliziert ist. Gleichzeitig ist eine akzeptable und gerechte Zuweisung der Besteuerungsrechte zwischen den Ländern erforderlich.
- 1.9 Soweit sich im Rahmen des bestehenden Verrechnungspreissystems keine Neuzuweisung internationaler Besteuerungsrechte erreichen lässt, spricht sich der EWSA für eine Verteilung der Residualgewinne aus immateriellen Vermögenswerten gemäß einer Vier-Faktoren-Formel aus.
- 1.10 Vor dem Hintergrund der zunehmenden Größe von Märkten außerhalb Europas, insbesondere in Ländern wie China, Indien und Brasilien, würde die Zuweisung der Besteuerungsrechte für die gesamte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage oder auch nur für den gesamten Residualgewinn in zahlreichen Mitgliedstaaten erhebliche Einnahmeverluste nach sich ziehen, und europäische Staaten könnten dadurch Probleme bekommen, die Ziele im sozialen Bereich zu erreichen.
- 1.11 Der EWSA hält es für notwendig, bei der Neuzuweisung der Rechte zur Erhebung von Körperschaftsteuern ein vernünftiges Gleichgewicht zwischen Nettoexportländern und Nettoimportländern zu schaffen, damit kein Land Gefahr läuft, seine Ziele im sozialen und ökologischen Bereich nicht zu erreichen.
- 1.12 Die vereinbarten Änderungen der internationalen Bestimmungen über die Zuweisung der Besteuerungsrechte zwischen den Ländern sollten für alle Mitgliedstaaten und den Binnenmarkt vorteilhaft sein.

2. **Hintergrund**

- 2.1 Die derzeit auf der Welt bestehenden Körperschaftsteuersysteme und die Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS, Base Erosion Profit Shifting) basieren auf einer Bewertung des Unternehmensgewinns nach dem Ort, an dem durch Tätigkeiten Gewinne erwirtschaftet werden und Wert geschaffen wird. Durch die Digitalisierung der Wirtschaftssysteme wurde allerdings die Frage aufgeworfen, wo die Gewinne erzielt und wie sie aufgeteilt werden. Allgemein gesagt können digitale Dienstleistungen über große Entfernungen bereitgestellt werden, ohne dass eine physische Präsenz am Ort der Nutzung erforderlich wäre.

- 2.2 Infolge des BEPS-Projekts vollzieht sich im internationalen Steuersystem bereits ein tief greifender Wandel, der zahlreiche Änderungen bei der Besteuerung von Unternehmen nach sich zieht.¹ Das BEPS-Projekt wurde eingeleitet, um Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung zu bekämpfen, nicht um geltende internationale Standards im Hinblick auf die Zuweisung von Besteuerungsrechten für grenzüberschreitendes Einkommen zwischen Staaten zu ändern.²
- 2.3 Maßnahme 1 von BEPS war auf die durch die digitale Wirtschaft entstehenden Herausforderungen ausgerichtet.³ Da kein Konsens über die Besteuerung dieser neuen Geschäftsmodelle erreicht wurde, wurde 2018 vom Inclusive Framework on BEPS (Inklusiver Rahmen gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung) der OECD/G20 ein Zwischenbericht herausgegeben.⁴ In diesem Bericht wird die vereinbarte Arbeitsrichtung des Inklusiven Rahmens im Bereich Digitalisierung und internationale Steuerregelungen bis 2020 dargelegt. Es wird erläutert, wie sich die Digitalisierung auch auf andere Bereiche des Steuersystems auswirkt, und Steuerbehörden werden neue Instrumente an die Hand gegeben, mit denen sich die Dienstleistungen für Steuerzahler verbessern, die Effizienz des Steuereinzugs steigern und Steuervermeidung erkennen lassen.
- 2.4 Am 13. Februar 2019 hat die OECD ein Dokument für die öffentliche Konsultation mit dem Titel „Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy“ (Steuerliche Herausforderungen durch die Digitalisierung der Wirtschaft) herausgegeben.⁵ Darin werden die Vorschriften zur Zuordnung von Gewinnen und zu den steuerlichen Anknüpfungsmerkmalen sowie ein Vorschlag zur weltweiten Bekämpfung von Gewinnverkürzung erörtert.
- 2.5 Für 2020 wird ein Abschlussbericht der OECD/des Inklusiven Rahmens erwartet. Die Finanzminister der USA und Frankreichs haben allerdings bereits bekundet, dass sie die Gespräche im Rahmen der OECD beschleunigen möchten, um bereits im Verlauf von 2019 eine Lösung zu finden.⁶ Die USA haben einen Vorschlag vorgelegt, nach dem die Hoheitsgebiete der jeweiligen Märkte Erträge für die in diesem Hoheitsgebiet genutzten marketingbezogenen immateriellen Güter besteuern dürfen, auch wenn die Investitionen für die Entwicklung dieser marketingbezogenen immateriellen Güter in anderen Ländern getätigt wurden. Zudem gibt es einen deutsch-französischen Vorschlag für einen Mindestsatz bei der Körperschaftsteuer. Diese Stellungnahme des EWSA sollte als Beitrag zu der laufenden Debatte angesehen werden.

1 OECD. [BEPS 2015 Final Reports](#).

2 Nach Angaben der Kommission belaufen sich die Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung durch Unternehmen in der EU auf ein Volumen von 50-70 Mrd. EUR, was knapp 0,4 % des BIP der EU entspricht. [SWD\(2018\) 81 final](#).

3 OECD. BEPS Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1: 2014 Deliverable (BEPS: Steuerliche Herausforderungen durch die digitale Wirtschaft, Maßnahme 1: 2014, Ergebnis).

4 OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation (Steuerliche Herausforderungen der Digitalisierung) – Zwischenbericht 2018: Inclusive Framework on BEPS (Inklusiver Rahmen gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung), BEPS-Projekt der OECD/G20 (OECD Publishing 16. März 2018); OECD.

5 Dokument für die öffentliche Konsultation „Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy“ (Steuerliche Herausforderungen durch die Digitalisierung der Wirtschaft), OECD.

6 Der Financial Times zufolge wollen die USA und Frankreich schnell dafür sorgen, dass globale Technologieunternehmen Steuern zahlen. So seien sich die Finanzminister darüber einig, dass ein internationaler Mindestsatz bei der Körperschaftsteuer erforderlich ist (Financial Times, 28. Februar 2019).

- 2.6 Die Kommission hat bereits 2014 einen Bericht zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft⁷ herausgegeben. Die Hochrangige Expertengruppe „Besteuerung der digitalen Wirtschaft“ kam zu dem Schluss, dass die digitale Technologie Europa hervorragende Chancen bietet. Europa könne seine Wachstums- und Beschäftigungsaussichten verbessern, wenn es den digitalen Binnenmarkt verwirklicht und das digitale Potenzial des Europäischen Binnenmarkts erschließt. Die Expertengruppe hat die Grundsätze, denen die internationale Besteuerung unterliegen sollte, intensiv diskutiert.
- 2.7 Diese Grundsätze sind auch für diese Stellungnahme wichtig. Die Expertengruppe gelangte zu dem Schluss, dass es keine besonderen Steuerregelungen für digitale Unternehmen geben sollte. Vielmehr sollten die allgemeinen Vorschriften angewandt oder so angepasst werden, dass „digitale“ Unternehmen auf die gleiche Weise wie andere Unternehmen behandelt werden.
- 2.8 Die Kommission hat am 21. März 2018 eine Mitteilung mit dem Titel „Zeit für einen modernen, fairen und effizienten Steuerstandard für die digitale Wirtschaft“ veröffentlicht und darin ihr Legislativpaket für eine Reform zur Harmonisierung der Körperschaftsteuer-Vorschriften der EU für digitale Tätigkeiten vorgestellt. Das Paket umfasst zwei Richtlinien des Rates und eine nicht verbindliche Empfehlung in Bezug auf die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz.
- 2.9 Im Juli 2018 verabschiedete der EWSA unter dem Titel „Besteuerung der Gewinne multinationaler Konzerne in der digitalen Wirtschaft“ eine Stellungnahme zu den Kommissionsvorschlägen⁸, in der auf die negativen Auswirkungen umsatzbasierter Steuern und die Notwendigkeit eines internationalen Konsenses eingegangen wurde.

3. Allgemeine Bemerkungen

- 3.1 Der EWSA sieht in der Digitalisierung der Wirtschaft eine große Chance und in der Digitalen Agenda der EU einen zentralen Politikbereich der Europäischen Union. Da die Digitalisierung ein wichtiger Faktor für das globale Wirtschaftswachstum bleibt, ist der EWSA der Ansicht, dass mit Maßnahmen zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft das Wirtschaftswachstum sowie der grenzüberschreitende Handel und Investitionen gefördert und nicht behindert werden sollten.
- 3.2 Das Internet bietet Unternehmen den Zugang zu Märkten, ohne dass sie dort eine Präsenz haben müssten – ein Merkmal, das insbesondere kleinen Unternehmen hilft, in nie da gewesenem Maß zu exportieren. Im Zuge der Digitalisierung wächst auch die Bedeutung immaterieller Vermögenswerte, etwa von geistigem Eigentum und Daten.

⁷ [Expertengruppen der Kommission zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft](#), 28.5.2014. Der Gruppe unter dem Vorsitz von Vítor Gaspar, früherer Finanzminister Portugals, gehörten sechs Experten aus ganz Europa unterschiedlichen Profils mit themenbezogenen Fachkenntnissen an.

⁸ Stellungnahme des EWSA zur Besteuerung der Gewinne multinationaler Unternehmen in der digitalen Wirtschaft, [ABl. C 367 vom 10.10.2018, S. 73](#).

- 3.3 Der EWSA hebt hervor, dass bei steuerlichen Regelungen neuen Geschäftsmodellen Rechnung getragen werden muss. Die Grundsätze eines fairen Steuersystems – Einheitlichkeit, Vorhersehbarkeit, Neutralität – sind auch in Zukunft für öffentliche Verwaltungen, Unternehmen und Verbraucher von Belang.
- 3.4 Der EWSA misst gleichen Wettbewerbsbedingungen im Bereich der Besteuerung von Unternehmensgewinnen sehr große Bedeutung bei. In den letzten Jahren ist es einzelnen Unternehmen gelungen, die in einigen Mitgliedstaaten geltenden besonderen Steuerregelungen so in Anspruch zu nehmen, dass der effektive Steuersatz gegen Null tendierte. Die mangelnde Transparenz hat dazu beigetragen. In einigen Fällen waren multinationale Unternehmen im Bereich digitaler Dienstleistungen daran beteiligt.
- 3.5 Der Ausschuss unterstützt daher die Absicht der Kommission, weiterhin aggressive Steuerplanung sowohl digitaler als auch herkömmlicher Unternehmen sowie Intransparenz seitens der Mitgliedstaaten zu verhindern, um eine Gleichbehandlung der Unternehmen und die Förderung der europäischen Wettbewerbsfähigkeit zu gewährleisten.
- 3.6 Der EWSA ist der festen Überzeugung, dass etwaige Änderungen der Zuweisung der Gewinnbesteuerungsrechte zwischen den Staaten weltweit unter Anwendung geeigneter globaler Steuerungsmaßnahmen und Regelungen erfolgen müssen, um die Vorteile der Globalisierung besser zu nutzen. Der EWSA begrüßt daher die enge Zusammenarbeit zwischen der Kommission, den Mitgliedstaaten und der OECD/G20, um die Entwicklung einer Lösung auf internationaler Ebene voranzutreiben. Kann eine internationale Lösung jedoch nicht gefunden werden, muss die EU einen Alleingang in Erwägung ziehen.
- 3.7 Der EWSA regt an, dass Mitgliedstaaten, die eigene nationale Systeme schaffen, mit Sorgfalt die effizientesten Lösungen auswählen, um zusätzliche Komplikationen und Kosten sowohl für die Steuerverwaltungen als auch für Unternehmen zu vermeiden.
- 3.8 Der EWSA weist darauf hin, dass digitale Technologien ebenfalls das Potenzial haben, die Compliance und Ermittlungsarbeit zu revolutionieren. Die OECD hat in ihrem Bericht von 2018⁹ aufgezeigt, dass die Digitalisierung bereits in dreifacher Hinsicht positive Auswirkungen auf die Steuerverwaltung hatte: durch verbesserte Einhaltung der Steuervorschriften, verbesserte Dienstleistungen für die Steuerzahler und weniger Aufwand zur Einhaltung der Steuervorschriften.
- 3.9 Da den Steuerbehörden mehr Daten von Dritten zur Verfügung stehen, lässt sich das Berichtswesen stärker automatisieren, wodurch Zeit und Geld gespart wird. Außerdem können die Daten genutzt werden, um Meldedefizite, Steuervermeidung und Steuerbetrug zu bekämpfen. Mehrere Steuerverwaltungen haben Datenerfassungssoftware eingeführt, mit denen zum Zeitpunkt einer Transaktion Verkaufsdaten aufgezeichnet werden – und direkt an die Steuerverwaltungen übermittelt werden können. Dadurch wurden in manchen Ländern die Mehrwertsteuereinnahmen bereits erheblich gesteigert.

⁹ [Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018](#).

3.10 Bei der Beurteilung des tatsächlichen Besteuerungsniveaus der digitalen Wirtschaft müssen nach Ansicht des EWSA die Änderungen in den Steuervorschriften im Zuge der Umsetzung der BEPS-Regeln berücksichtigt werden, da dies in der Tat dazu führen kann, dass in der EU mehr Einnahmen besteuert werden.

4. **Mögliche weitere Schritte?**

4.1 Nicht in allen Ländern der Welt gibt es eine Mehrwertsteuer. Allerdings gibt es sie in allen Staaten der EU. Grundsätzlich sollte der Verbrauch aller Waren und Dienstleistungen, soweit sie nicht ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen sind, der Mehrwertsteuer unterliegen. Die Mehrwertsteuereinnahmen stellen im EU-Haushalt ein Eigenmittel dar, und der EWSA erachtet es als wichtig, dass digitale Dienstleistungen nicht von der Steuerbemessung ausgenommen sind.

4.2 Der EWSA bestärkt die Kommission und die Mitgliedstaaten darin, sorgfältig alle Möglichkeiten in Erwägung zu ziehen, um für Verkäufe in Mitgliedstaaten unabhängig vom Sitz des Unternehmens eine Unterbesteuerung digitaler Dienstleistungen zu verhindern. Dienstleistungen, die über Plattformen bereitgestellt werden und von europäischen Kunden genutzt werden, sollten vollständig in das Mehrwertsteuersystem eingebunden werden. Es sollte darauf hingewiesen werden, dass Kunden digitaler Kommunikation (bspw. Facebook usw.) scheinbar kostenlos auf diese Dienste zugreifen, was die Frage aufwirft, wie die Mehrwertsteuer sinnvoll erhoben werden kann.

4.3 Der EWSA weist darauf hin, dass die derzeit in der Welt existierenden Körperschaftsteuersysteme auf der Bewertung der Unternehmensgewinne und ihrer Zuordnung zu den einzelnen Hoheitsgebieten beruhen. Die Besteuerung sollte danach erfolgen, wo die Wertschöpfung stattfindet. Da sich nur schwer sagen lässt, wo genau in der Wertschöpfungskette der Gewinn entsteht, sind universelle Grundsätze zur Ermittlung des Ortes der Wertschöpfung erforderlich. Solche Regeln wurden im Rahmen der umfassenden Arbeiten der OECD entwickelt, wobei steuerliche Grundsätze und Definitionen für die Bepreisung von Waren und Dienstleistungen (Vorschriften über die Verrechnungspreisgestaltung) für die Unternehmen innerhalb einer Gruppe festgelegt wurden.

4.4 Nach Ansicht des EWSA müssen die internationalen Steuervorschriften im Zuge der Entwicklung der Geschäftsmodelle regelmäßig überprüft werden. Die derzeitigen Vorschriften sind erst vor Kurzem im Zusammenhang mit der BEPS-Initiative überarbeitet worden.¹⁰ Die neuen Vorschriften und Definitionen befinden sich derzeit in der Umsetzungsphase. Sie dürften die Möglichkeiten für aggressive Steuerplanung und Gewinnverkürzung wesentlich einschränken.

¹⁰ OECD 2015.

- 4.5 Es kann zu einem Residualgewinn (oder -verlust) kommen, wenn durch marketing- oder produktbezogene immaterielle Güter nicht routinemäßige Gewinne anfallen. Ein Residualgewinn kann zum Beispiel durch die Nutzung von Kundenlisten oder erfassten Daten entstehen. Das Konzept ist keinesfalls neu, und es könnte nicht nur für die Aufteilung der Gewinne zwischen den beteiligten Parteien, sondern auch zur Aufteilung der Besteuerungsrechte zwischen Staaten genutzt werden. Hierfür wäre es allerdings nötig, eine neue Denkweise anzunehmen und die Möglichkeit der Zuweisung der Besteuerungsrechte im Einklang mit der Wertschöpfung zu prüfen, selbst wenn in dem betroffenen Land keine dauerhafte physische Niederlassung besteht. Unter anderem darüber wird bei der OECD nachgedacht.
- 4.6 Der EWSA weist darauf hin, dass es bei der Diskussion über die Besteuerung sogenannter digitaler Unternehmen nicht hauptsächlich um Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung seitens Unternehmen geht, sondern um die Aufteilung von Besteuerungsrechten zwischen Ländern.
- 4.7 Ein Residualgewinn (oder Residualverlust) lässt sich als der Gewinn (oder Verlust) beschreiben, der verbucht wird, nachdem jede Partei im Einklang mit dem Fremdvergleichsgrundsatz¹¹ (Marktpreise als Grundlage) für ihre regulären Beiträge vergütet wurde. Zunächst wäre eine angemessene Marktbewertung der verbundenen Risiken, des durch Produktionsfaktoren geschaffenen Werts und der ausgeführten Funktionen erforderlich.
- 4.8 Der Verkauf ist in der Regel kein entscheidender Faktor für die Zuweisung von Gewinnen an die an einer Transaktion beteiligten Unternehmen. Wenn allerdings die geltenden internationalen Regeln angewandt werden – Zuweisung des Gewinns an jedes Unternehmen nach den OECD-Leitlinien zu Verrechnungspreisen –, könnte der Residualgewinn auf die Länder aufgeteilt werden, in denen die Funktionen ausgeführt wurden. Eine dieser Funktionen könnte „Verkauf“ sein.
- 4.9 Es könnte der für die Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) vorgeschlagene Zuweisungsschlüssel mit seinen drei Faktoren¹² herangezogen und für die Zuweisung des Residualgewinns angewandt werden.¹³

¹¹ Zur Definition siehe [Verrechnungspreise in der EU](#).

¹² Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage ([COM\(2016\) 685 final](#) – C8-0472/2016 – 2016/0337(CNS)). Nach der Folgenabschätzung der Kommission ergibt sich die Auswahl der drei Faktoren daraus, dass sowohl die Produktionssituation (Angebotsseite, gemessen nach Vermögenswerten und/oder Lohnkosten) als auch die Nachfragesituation (Verkauf an Bestimmungsort) berücksichtigt werden müssen, um die wirtschaftliche Aktivität angemessen zu beschreiben. Verkäufe werden mit einem Drittel gewichtet, Lohnkosten mit einem Sechstel, die Anzahl der Beschäftigten mit einem Sechstel und Vermögenswerte mit einem Drittel. Die Summe dieser Gewichtungen ist 1, sodass 100 % der GKKB auf die Mitgliedstaaten aufgeteilt werden. Anschließend können die Mitgliedstaaten auf ihren jeweiligen Anteil an den Bemessungsgrundlagen ihre nationalen Körperschaftsteuersätze anwenden. [SWD\(2016\) 341 final](#).

¹³ Es sei darauf hingewiesen, dass Unternehmen mit sozialen Zielen, wie bestimmte mit der jeweiligen lokalen Gemeinschaft verbundene Genossenschaften, die Wertschöpfung auf direktere Weise verteilen und dass der Zuweisungsschlüssel daher ggf. nicht unmittelbar auf sie anwendbar ist.

- 4.10 Es lässt sich allerdings argumentieren, dass die für Forschung und Entwicklung aufgewendeten Ressourcen für die Entwicklung immaterieller Güter wichtig sind und dass das Land, in dem solche Tätigkeiten stattfinden, dafür vergütet werden sollte.¹⁴ Dazu wäre eine aus vier Faktoren bestehende Formel erforderlich, anstatt drei wie in der GKKB-Formel.
- 4.11 Soweit sich im Rahmen des bestehenden Verrechnungspreissystems keine Neuzuweisung internationaler Besteuerungsrechte erreichen lässt, spricht sich der EWSA für eine Verteilung der Residualgewinne aus immateriellen Vermögenswerten gemäß einer Vier-Faktoren-Formel aus.
- 4.12 Beträgt der Residualgewinn 30 (von einem Gesamtgewinn für die Gruppe von 100) und ist die Produktion im Hinblick auf die Wertschöpfung gleichmäßig auf Land A und Land B aufgeteilt, würden diese Länder jeweils einen Anteil von 35 besteuern.¹⁵ Da das Produkt im selben Umfang auch in Land C verkauft wird, würde der Residualgewinn zwischen A, B und C aufgeteilt. Die Länder A und B würden eine zusätzliche Bemessungsgrundlage von $13 \frac{3}{4}$ erhalten, während C berechtigt wäre, $2 \frac{1}{2}$ zu besteuern.¹⁶
- 4.13 Der EWSA erkennt uneingeschränkt an, dass die Berechnung der internationalen Besteuerungsrechte zwischen Ländern kompliziert ist. Es müsste der Umfang des Residualwerts berechnet und zwischen den Ländern vereinbart werden. Außerdem müsste der Umfang jedes dieser vier Faktoren im Zuweisungsschlüssel bekannt sein. Die Anwendung einer angepassten GKKB-Formel könnte als ein Schritt gesehen werden, Akzeptanz für die GKKB zu schaffen.
- 4.14 Mit der GKKB-Formel würden Ländern ohne Innovationen, Produktion, Risiken und Funktionen Rechte zur Körperschaftbesteuerung zugewiesen. So würde die bloße Tatsache, dass in einem Land Verkäufe getätigt werden, eine Bemessungsgrundlage bilden, ohne dass in diesem Land andere Tätigkeiten stattfänden. Dies stellt eine bedeutende Änderung gegenüber den geltenden Regelungen dar. Da die GKKB-Formel jedoch nur auf den Residualgewinn und nicht auf den gesamten Gewinn angewandt wird, würde dem legitimen Recht der exportierenden Länder Rechnung getragen, einen Teil des Besteuerungsrechts zu behalten. Der durch Unternehmergeist und Innovation geschaffene Wert kann aufgrund der Kosten für Forschung und Entwicklung Steuervergünstigungen nach sich ziehen, wird das Unternehmen allerdings rentabel, erhält das jeweilige Land Steuereinnahmen.

¹⁴ Sollten Länder, die eine gute Infrastruktur und umfangreiche FuE-Anreize bereitstellen, keinen fairen Anteil an den Körperschaftsteuereinnahmen erhalten, nähme die Motivation dieser Länder zur Schaffung eines günstigen Investitionsumfelds ab oder verschwände sogar ganz.

¹⁵ Der „normale“ Gewinn wäre 70.

¹⁶ Nach der Vergütung im Einklang mit dem Fremdvergleichsgrundsatz wäre der verbleibende Gewinn 30. Nach Hinzufügung eines FuE-Faktors (R) zum Vorschlag über die GKKB wären die Faktoren im Zuweisungsschlüssel Kapital – K, Arbeit – L (für „Labour“), Verkauf – S (für „Sales“) und R. Sie sind gleich gewichtet (jeweils $\frac{1}{4}$). Bei 3 Ländern sind 12 Komponenten zu berücksichtigen. In Verbindung mit Land C gibt es allerdings nur eine Komponente: Verkauf. Die übrigen 11 Komponenten sind gleichmäßig auf A und B aufgeteilt, d. h. jeweils $5 \frac{1}{2}$ ($5,5/12 * 30$) = $13 \frac{3}{4}$. Die Bemessungsgrundlage für Land C ist ($1/12 * 30$) = $2 \frac{1}{2}$. Für die Länder A und B setzt sich die zusätzliche Bemessungsgrundlage von $13 \frac{3}{4}$ aus $3 \frac{3}{4}$ für K, $3 \frac{3}{4}$ für L und $3 \frac{3}{4}$ für R (insgesamt $7 \frac{1}{2}$ für K, $7 \frac{1}{2}$ für L und $7 \frac{1}{2}$ für R) und jeweils $2 \frac{1}{2}$ für S zusammen. Insgesamt macht S ebenfalls $7 \frac{1}{2}$ aus.

- 4.15 Sollte kein OECD-Abkommen abgeschlossen werden, empfiehlt der EWSA der neuen Kommission, einen neuen Vorschlag für die Besteuerung dieser Unternehmen in der EU auf der Grundlage bereits verfügbarer Daten – z. B. Gesamtwerbezeit während der Verbindungsdauer der Kunden usw. – vorzulegen.
- 4.16 Vor dem Hintergrund der zunehmenden Größe von Märkten außerhalb Europas, insbesondere in Ländern wie China, Indien und Brasilien, würde die Zuweisung der Besteuerungsrechte für die gesamte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage oder auch nur für den gesamten Residualgewinn¹⁷ in zahlreichen Mitgliedstaaten erhebliche Einnahmeverluste nach sich ziehen, und europäische Staaten könnten dadurch Probleme bekommen, die Ziele im sozialen Bereich zu erreichen.
- 4.17 Einer Studie von Copenhagen Economics zufolge könnten Länder, die Nettoexporteure sind, bei der Körperschaftsteuer beträchtliche Einnahmen verlieren, wenn ein Teil des Gewinns dort besteuert wird, wo die Waren und Dienstleistungen verkauft werden.¹⁸ Nach einer konservativen Schätzung entstammten 2017 18–21 % der aktuellen Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage der nordischen Staaten aus ausländischen Residualgewinnen. Bei Deutschland wird der Anteil auf 17 % geschätzt. Würde der Ansatz der marketingbezogenen immateriellen Güter eingeführt, würde der Großteil dieser Einnahmen aus der Körperschaftsteuer anderen Ländern zugeordnet.
- 4.18 Der EWSA hält es für notwendig, bei der Neuzuweisung der Rechte zur Erhebung von Körperschaftsteuern ein vernünftiges Gleichgewicht zwischen Nettoexportländern und Nettoimportländern zu schaffen.
- 4.19 Würden europäische Unternehmen hauptsächlich danach besteuert, wo sie ihre Produkte verkaufen, könnten sie ihre Geschäftstätigkeit auch so ausrichten, dass die Kosten im Land des Verkaufs anfallen. Dies könnte dazu führen, dass Investitionen und Arbeitsplätze in Länder mit größerem Verbrauch wie China und Indien verlagert werden, was in den Mitgliedstaaten zu weiteren Einnahmeverlusten führen würde. Eine solche Entwicklung muss vermieden und die Wettbewerbsfähigkeit Europas sichergestellt werden.

¹⁷ Würde die gesamte Bemessungsgrundlage ausschließlich auf dem Verkauf basieren, würde Land C in dem Beispiel oben eine Bemessungsgrundlage von 25 zugeordnet. Würde auf der Grundlage der Verkaufskomponente nur der Residualwert zugeordnet, wäre die entsprechende Bemessungsgrundlage für Land C 7,5.

¹⁸ „Future Taxation of Company profits – What to do with Intangibles?“ (Künftige Besteuerung von Unternehmensgewinnen – Was tun mit immateriellen Gütern) von Sigurd Næss-Schmidt, Palle Sørensen, Benjamin Barner Christiansen, Vincenzo Zurzolo, Charlotta Zienau, Jonas Juul Henriksen und Joshua Brown, Copenhagen Economics, 19. Februar 2019.

4.20 Der EWSA hebt hervor, dass weltweit ein neues System oder neue Regelungen über die Zuweisung von Besteuerungsrechten zwischen Staaten vereinbart und eingeführt werden müssen. Ohne diese Bedingungen wären Doppelbesteuerung und damit weniger Investitionen und Arbeitsplätze die Folge.

Brüssel, den 17. Juli 2019

Luca Jahier
Präsident des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses
